



FISCAL

NEWS



LA GESTION FISCALE DES DÉFICITS D'ENTREPRISES RELEVANT DE L'IMPOT SUR LE REVENU

SOMMAIRE

01

RAPPEL DU PRINCIPLE GÉNÉRAL D'IMPOSITION DES REVENUS

02

DIFFÉRENCE DE TRAITEMENT ENTRE LES DÉFICITS PROFESSIONNELS ET LES DÉFICITS NON PROFESSIONNELS

03

LES CRITÈRES QUI CARACTÉRISENT UNE ACTIVITÉ PROFESSIONNELLE

04

LES CRITÈRES QUI CARACTÉRISENT UNE ACTIVITÉ NON PROFESSIONNELLE

05

LES LIMITES SPÉCIFIQUES VISANT LES DÉFICITS D'ORIGINE AGRICOLE



RAPPEL DU PRINCIPE GÉNÉRAL D'IMPOSITION DES REVENUS

a. La prise en compte des bénéfices

Lorsque le résultat fiscal en matière de bénéfice industriel et commercial (BIC), de bénéfice non commercial (BNC), ou de bénéfice agricole (BA) est bénéficiaire, celui-ci est soumis à l'impôt sur le revenu au nom de l'exploitant individuel.

Il en va de même pour la part des bénéfices sociaux correspondant aux droits de chacun des associés dans une société de personnes exerçant une activité professionnelle.

b. La prise en compte des déficits

A contrario, et si le résultat de l'entreprise est déficitaire, l'exploitant individuel est autorisé à l'imputer sur ses autres revenus nets catégoriels soumis à l'impôt sur le revenu, sous réserve de certaines restrictions dont il sera fait état plus loin.

Il en va de même pour la part déficitaire correspondant aux droits de chacun des associés dans une société de personnes exerçant une activité professionnelle.

c. Le caractère global de l'impôt sur le revenu

Le caractère global et progressif de l'impôt sur le revenu conduit à faire masse de tous les résultats obtenus par le contribuable, au cours d'une même année, que ces résultats soient positifs ou négatifs. Le I de l'article 156 du code général des impôts (CGI) fixe à cet égard des règles qui, hormis certaines exceptions, sont les suivantes :

- Le déficit constaté pour une année dans une catégorie de revenus est, sauf dérogation, imputé sur le revenu global de la même année ;
- Si ce revenu n'est pas suffisant pour que l'imputation puisse être intégralement opérée, l'excédent du déficit est, en principe, reporté, successivement, sur le revenu global des années suivantes, **jusqu'à la sixième année inclusivement.**

Enfin on signalera la possibilité d'imputer le déficit d'un exercice sur la plus-value nette à long terme de ce même exercice ce qui permet d'échapper à sa taxation.



02

DIFFÉRENCE DE TRAITEMENT ENTRE LES DÉFICITS PROFESSIONNELS ET LES DÉFICITS NON PROFESSIONNELS

Par exception aux règles générales rappelées ci-dessus, l'imputation sur les autres revenus nets catégoriels soumis à l'impôt sur le revenu n'est pas possible pour **les déficits qualifiés de non professionnels**.

Il ressort des travaux parlementaires dont est issu l'article 156, I.1° bis du CGI, que **le législateur a entendu exclure du bénéfice de l'imputation sur le revenu global d'un déficit BIC ou BNC les contribuables qui ne sont pas effectivement et personnellement impliqués dans la gestion de l'entreprise**.

En effet ces déficits non professionnels sont imputables sur les seuls bénéfices tirés d'activités de même nature (BIC ou BNC) exercées dans les mêmes conditions (à titre non professionnel) et réalisées pendant la même année ou pendant les 6 années suivantes

Aussi, les déficits non professionnels ne peuvent pas être imputés sur les bénéfices d'une activité exercée à titre professionnel.

Il convient de noter que pour les déficits subis par les loueurs en meublé¹ non professionnels et les copropriétaires non professionnels de cheval de course ou d'étalon, le délai d'imputation est porté à 10 ans.

03

LES CRITÈRES QUI CARACTÉRISENT UNE ACTIVITÉ PROFESSIONNELLE

Au sens des dispositions du CGI, l'exercice d'une activité à titre professionnel s'entend de la participation personnelle, directe et continue à l'accomplissement des actes nécessaires à cette activité. Les actes sont ceux réalisés dans le cadre des fonctions que nécessite la gestion opérationnelle d'une entreprise.

La nature des actes nécessaires dépend du type d'activité et de la taille de l'entreprise. Il s'agit d'une appréciation factuelle, source de difficultés et de contentieux.

Pour l'appréciation du caractère professionnel ou non d'une activité libérale, la jurisprudence administrative a défini deux critères : l'activité doit être exercée à titre habituel, constant et dans un but lucratif et à ce titre il a été précisé que ces deux conditions doivent être remplies simultanément.

¹ Une prochaine étude abordera la gestion des déficits dans le cadre de la location en meublé (professionnel ou professionnel)

04

LES CRITÈRES QUI CARACTÉRISENT UNE ACTIVITÉ NON PROFESSIONNELLE

La règle édictée par le 1° bis du I de l'article 156 du CGI concerne les foyers fiscaux dont aucun membre ne s'implique professionnellement dans la poursuite de l'activité qui est à l'origine des déficits. Elle a pour objectif principal de mettre un terme à l'imputation sur le revenu global de déficits qui, sous couvert d'une activité relevant des BIC ou des BNC structurellement déficitaire, proviennent en fait de la réalisation de simples placements dans lesquels l'acquéreur n'assume pas les risques inhérents à l'exploitation.

Aussi le contribuable qui se borne à exercer sa seule prérogative d'associé ou de propriétaire de l'entreprise en participant aux conseils ou aux assemblées générales, ou en exerçant un contrôle de la gestion, ne peut pas être considéré comme participant directement à l'activité de l'entreprise.

Ainsi l'activité exercée à titre non professionnel est définie par opposition à l'activité exercée à titre professionnel, comme celle qui ne comporte pas **la participation personnelle, directe et continue** de l'un des membres du foyer fiscal à l'accomplissement des actes nécessaires à l'activité

D'une manière générale ne sont pas considérées comme exerçant une activité à titre professionnel les personnes qui confient, en droit ou en fait, la gestion de cette activité à un tiers au foyer fiscal par l'effet d'un mandat, d'un contrat de travail ou de toute autre convention. C'est le cas lorsque l'exploitation de l'activité est poursuivie par et sous la responsabilité de professionnels du secteur en cause. Sont notamment concernées les personnes investissant dans des entreprises industrielles et commerciales dans le cadre de la gestion de leur patrimoine privé.

a. Activités spécifiques visées par le dispositif

Constituent également, selon l'administration, des BIC ou des BNC non professionnels :

- Les résultats de loueurs en meublé non professionnels, quelle que soit la date à laquelle les activités ont été créées ;
- Les résultats des membres non professionnels des copropriétés de cheval de course ou d'étalon, quelle que soit la date à laquelle les activités ont été créées.
- La location isolée d'immeubles munis de leurs moyens matériels d'exploitation, imposable dans la catégorie des BIC
- La location-gérance d'un fonds de commerce ou de clientèle

Enfin il a été précisé que les déficits issus de la sous-location d'immeubles nus, activité qui relève de la catégorie des BNC, ne peuvent être imputés que sur les bénéfices tirés d'activités semblables, durant la même année ou les six années suivantes.

b. Obligations déclaratives visant les activités non professionnelles

Les résultats de l'activité non professionnelle doivent faire l'objet d'une déclaration distincte si cette activité est créée ou reprise à compter du 1er janvier 1996 ou si elle constitue une extension ou une adjonction, intervenue à compter de cette date.

La déclaration distincte des résultats non professionnels est réputée satisfaite par l'individualisation des résultats non professionnels sur la déclaration 2031 (cadre H) ou déclaration 2035 (cadre 4).



LES LIMITES SPÉCIFIQUES VISANT LES DÉFICITS D'ORIGINE AGRICOLE

De par la loi les déficits provenant d'exploitations agricoles ne peuvent pas s'imputer sur le revenu global d'un contribuable lorsque le total de ses revenus nets d'autres sources excède la limite légale.

Cette limite est révisée chaque année selon les mêmes modalités que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu. Au surplus elle doit être appréciée par rapport au total des revenus nets du foyer fiscal qui sont taxés sous une cote unique.

Au titre des revenus 2019 les déficits agricoles ne sont pas imputables sur le revenu global quand le total des autres revenus nets non agricoles dépasse 111 752 €.

Si l'imputation du déficit agricole sur le revenu global se traduit par un déficit global, celui-ci est imputable sur le revenu global des six années suivantes, même si le plafond est dépassé ultérieurement.

**Mieux vous informer,
nous rapprocher de vous
et encore mieux vous conseiller.**

**Notre spécialiste fiscal
reste à votre écoute**



L'équipe EXTENCIA
extencia@extencia.fr
2 rue Claude Boucher
33070 Bordeaux Cedex
Tél. 05 57 10 28 28

www.extencia.fr